

フランス純粹會計論の方法論的基礎

齋 藤 昭 雄

一 序

一九六七年九月にパリで開催された第九回國際會計人會議 (Le IX^e Congrès International de Comptabilité) のレジュメとして刊行された『會計の新視界』 (*Les Nouveaux Horizons de la Comptabilité*) の冒頭で、同會議の總裁をつとめた F・M・リシャルは、次のように述べている。

「會計は、測定されうるもの、觀察されうるものすべてを含むために、その活動領域が拡張されなければなら⁽¹⁾ない。」そして「ただひとつの仮定——借方と貸方——およびただひとつの財務的価値にもとづいた會計理論は、企業経営に要求される仮定の複数性に直面するとき、不十分なものであることが明らかとなる。」⁽²⁾

最近の會計学に見られるひとつの動向は、まさにこういった点を認識して理論展開をはかろうとしているように見られるのであるが、それと同時に、一九二〇年代半ば以降最近にいたるフランス會計学の主流は、少なくとも理論會計学と目される分野に関する限り、こういった見解と軌を一にするものである、と見ることができる。

フランス純粹會計論の方法論的基礎

すなわち、フランスにおいては、一九二四年に、ド・ファージュによって『會計の基礎概念』が著わされて以来、會計の基礎概念の検討に主眼が置かれた議論がいくつか展開され、會計の本来の姿を求めて、その根本的な諸概念についての追究がなされているのである。

すでに一九五一年に、J・シゴが、このような潮流を「純粹會計論」(la comptabilité pure)と名づけ、J・H・ヴレマンも、一九五六年に、そのような理論展開をもって同じく「純粹會計論」(la théorie de la comptabilité pure)と呼称しており、さらには、このような會計理論が生成した直前にワルラスによって構想された純粹經濟學と基本的立場を同じくする(その詳細については後述する)ところから、わが国ではまだ熟した呼び名とはなっていない。「純粹會計論」という表現によって、われわれもまた、そのようなフランス會計學の潮流を把握することにした。⁽³⁾

ところで、フランスにおいては、マックス・ウェーバー流の社會科學方法論の展開は見られず、たとえばM・デュヴェルジュの近著『社會科學の諸方法』(Maurice Duverger; *Méthodes des Sciences sociales*, P. U. F., 1964; 邦訳、昭和四三年、類草書房刊)にしたところで、それは、標本抽出法その他の具体的な技術的「方法」の展開を企てているにすぎず、「方法態度」⁽⁴⁾の問題にまではおよんでいない。そして、純粹會計論として展開されている議論にも、方法論的基礎を明らかにしているものはほとんど無く、われわれとしては、純粹會計論そのものの議論を通して、その背後に潜む方法論的基礎を読み取るほかはない。

われわれは、すでに本誌の前号において、基本的性格を明らかにするという観点からフランス純粹會計論の推移をたどってみたが、われわれが本稿において問題にしたいのは、その背後に一貫して流れている方法態度の問

題である。前号においても一・二そういったことに触れはしたが、将来われわれなりの純粋会計論を展開するための基礎固めのためにも、一度その点を総括的に検討してみなければならぬ。そしてこのことには、フランス純粋会計論の生成の動因をさぐるという意図もまた含まれているわけである。

そういったことを念頭に置いてフランス純粋会計論に接してみると、われわれはそこに、なによりもまず純粋経済学の立場との類似性を認めざるをえないのである。そこで、次節においてまずその点を検討してみたいと思う。⁽⁶⁾

(1) 『会計の新視界』英語版一一ページ。

(2) 前掲書、一三ページ。

(3) われわれは、フランス純粋会計論と同じ方法論ないしは同じ基本的立場をとっている、米国における最近のいくつかの見解も、この名称——すなわち純粋会計論——のもとに包含したいと考えている。本稿では、考察の対象を、フランスにおいて展開された純粋会計論に限定して、議論を進めてはいるが、根本的には米国におけるそれらの諸見解をも念頭に置きつつ考察を加えているのであり、さらに究極的には、将来理論構成をしたいと考えているわれわれなりの純粋会計論の基本線ないしは方法論的基礎を模索するという意味もこめられているということを、あらかじめ明らかにしておきたいと思う。

なお、われわれは、米国において展開されている種々の議論のうち、次のような所論は、純粋会計論の色彩を多分に持っていると考えている。

① R・マテシッチ教授の、分析的方法の適用による展開 (Richard Matesich; *Accounting and Analytical Methods*, Richard D. Irwin, 1964)

フランス純粋会計論の方法論的基礎

フランス純粹会計論の方法論的基礎

② Y・イジリ氏の測定論的展開 (Yuji Ijiri; *The Foundations of Accounting Measurement*, prentice-Hall, 1967)

③ R・スターリング氏の「記号論理学ならし」数学による展開 (Robert R. Sterling; "Elements of Pure Accounting Theory" *The Accounting Review*, January 1967)。

そしてやや古くなるが、ムーニッツ教授が展開した公準論 (Maurice Moonitz; *The Basic Postulates of Accounting*, AICPA, 1961) もまた、この系列に属する貴重な文献である。

- (4) 「方法態度」とは、高島善哉教授が次のように言う場合の「方法態度」のことである。すなわち「方法とは研究方法のことであり、あるいはまた研究された成果を叙述する方法のことである。……主体から離れた方法はたんに一つの技術的な方法であり、操作方式であり、あるいは一つの手続きであるにすぎない。結局これらの操作方式なり手続きなりをまとめ、導き、一つの意味ある結論をひき出すように働く生きた主体が存在するのでなければならぬことはいうまでもない。これは方法ではなくて方法態度というべきものである。」(高島善哉稿「社会科学の成立」岩波講座哲学12『科学の方法』昭和四三年刊、所収、三九ページ)。

- (5) フランス純粹会計論生成への契機を与えるものとして、フランス語で書かれたゴムベルクの『会計学』(Leon Gomberg; *La Science de la Comptabilité*, Paris, 1897) における「会計学方法論に関する見解を見過ぐすわけにはゆかない。このゴムベルクの見解は、本誌前号九三ページの冒頭部分とそれへの注(3)とにおいて指摘したような形で、フランス純粹会計論にもやや影響を与えている」と見られるふしがあるからである。しかし、われわれは、断定的にその影響を指摘しうるだけの裏付けを得ることができなかったばかりか、ゴムベルクの方法論がフランス純粹会計論に直接影響を与えていると積極的に考えることはむしろ困難であるために、ゴムベルクの議論については、本稿では触れないことにした。

二 純粹経済学の立場との類似性

レオン・ワルラスによって『純粹経済学要論』(Léon Walras; *Éléments d'Économie Politique Pure*)が初めて世に出されたのは一八七四年であり、その後三回の改訂のち決定版が出版されたのは一九〇〇年、そして、彼の門下ルドーによって、彼の写真と正誤表とを加えたものが公にされたのは、ド・ファージュの『会計の基礎概念』が出てから二年後の一九二六年である、したがって年代的に見るかぎり、純粹会計論は、純粹経済学から示唆を受けて生まれたものである、と断定することも一応は可能であるが、そういった速断がきわめて危険の多いものであることは、今更言うまでもないことであろう。現にド・ファージュ自身はその点にはひとことも触れておらず、彼の議論そのものも、純粹経済学の影響下に展開されたと断ずるには、かなりの大胆さが要求されると考えられるほどである。

にもかかわらず、われわれは、ド・ファージュ以下のフランス純粹会計論は、その基本的立場においてワルラスの純粹経済学にかなり接近していると見ていたのである。ではその純粹経済学の基本的立場はどういうところにあるのであろうか。以下簡潔にその要点を述べてみたいと思う。⁽¹⁾

経済とは、なによりもまず財の生産及び消費に関する社会的秩序であり、財の生産量・消費量ないし価格等は、この秩序を表現するところの現象にはかならないが、それらの諸現象の本質的特質の第一は、その量ないし価格の変動がそれぞれ相互依存関係にあるということである。そして、かかる変動における相互依存関係は、経済現象のいかなる局面においても見られる一般的特色であり、したがって、経済現象を理解するための第一条件

は、まず、このような相互依存關係を把握することではない。

すなわち、もしわれわれが、社会的秩序たる經濟の、全体としての理解を望むのであれば、まず、異なる内容を有するであろう、相互依存關係の具体的な個々の側面はひとまず捨象し、經濟現象の相互依存關係を一般的に認識把握しなければならないのである。そして、その把握の手段がいわゆる均衡理論にはかならない。

「財の生産および消費の社会的秩序としての經濟は、もちろん種々の観点から學問的興味の対象となりうる。

しかしながら、もしこの興味の中心が、經濟の事實の個別的考察に存せずして、むしろ經濟の本質の理解に存するならば、この經濟の理解のために均衡理論に約束せられたる地位は、きわめて根本的であると言わねばならない。なんとすれば、經濟の本質の理解は、終局において經濟現象を支配する法則を見いだし、この法則にもとづいて經濟現象を理解することを意味するものであるが、かかる法則は、つねに、現象の相互依頼關係を通じてのみ与えられるからである。⁽³⁾」

しかし、実際には、經濟理論の基礎たる均衡理論は、つねに充分に意識されているとは言えず、「むしろこの基礎は当然与えられたるものとして、その上に付加せらるべき構造に重きが置かれていることが少なくないのである。⁽⁸⁾」したがって、純粹經濟學の課題は「經濟理論の基礎としての均衡理論⁽⁴⁾」を明らかにし「この均衡理論のあらゆる応用を通じて經濟現象がいかに理解せられるかを示すことにある⁽⁶⁾」わけである。

数理經濟學者によって受け継がれていると言われている今日時点での純粹經濟學的思考に、叙上のような問題意識だけを見いだすことは不可能なことであるかもしれないが、少なくとも、ワルラスの純粹經濟學が意図していたところは、上のような点にあったと考えてさしつかえないであろう。⁽⁶⁾

中山伊知郎教授の『純粹經濟學』からの引用を中心とした上の議論からもわかるように、純粹經濟學が目指しているのは、經濟という社会的秩序の根本を經濟的變動の相互依存關係に求め、その相互依存關係を把握する手段を均衡理論に置いて、經濟の一般理論の構築をはかることである。すなわち、純粹經濟學は、その主題を、經濟現象の個別的考察に向けずに、むしろ經濟の根本原理の理解に置いているのである。そのような意味において、會計という計算秩序の個々の形式的な適用の問題をひとまず捨象し、その根本原理たる複式記入原理⁽⁷⁾を中心に、會計の基礎概念の検討を旨指しているフランス純粹會計論の姿に、純粹經濟學の基本的な立場との類似性を見いだしうることは、疑いえないのではないだろうか。

もっとも、考察の対象を異にし、純粹經濟學では、均衡理論という言葉ば法則的理解の仕方をとっているのに対し、純粹會計論が會計の諸コンヴァンション（慣行）から解放されて、會計という計算秩序の基底にある根本的な諸觀念の概念規定に主たる眼目を置いているという点で、一見するところ、両者の理論構成の姿にはかなりの差が存することを認めないわけにはいかない。

しかしながら、從來当然のことと考えられていた基礎概念なり基盤なりを、一度根本にまでさかのぼって考え、広く經濟一般、會計一般の基礎となる固有の論理を追究せんとする態度において、純粹經濟學と純粹會計論とは、全く同一の基調にあると見てよいのではないだろうか。

さらにこれを敷衍すれば、純粹經濟學の根本的な問題意識は、まずもって、社会秩序たる經濟の、全体としての理解を究極の目標に置き、異なる内容を有するであろう相互依存關係の具体的な個々の側面はひとまず捨象し、經濟現象の相互依存關係を一般的に認識、把握するところにあるのであるが、これは、対象をかえればその

フランス純粹會計論の方法論的基礎

まづ純粹會計論の立場ともなるものである。なんとなれば、計算秩序たる會計の、全体としての統一的な理解を究極の目標に置き、異なる内容を有する個々の具体的な會計の側面はひとまず捨象し、會計固有の立場から會計を一般的に認識・把握せんとするところに、純粹會計論の本来の立場があると考えられるからである。

そのような基本的な立場に立って、純粹經濟學においては、經濟の本質を理解する仕方は、結局において、經濟現象を支配する法則を見いだし、この法則にもとづいて經濟現象を把握するものである、として均衡理論の形をとっているのに対し、現在までのフランス純粹會計論においては、會計の基礎となる数個の要素を明らかにする——端的に言えば、基礎概念を検討する——ことに主眼が置かれているのである。その点で、理論展開の具体的な側面に関しては、両者はやや異なるものであることは否定できない。

しかし、純粹經濟學の課題が、經濟理論の基礎としての均衡理論を明らかにし、この均衡理論のあらゆる応用を通じて經濟現象がいかに理解せられるかを示すことにあるのと全く同様に、純粹會計論に負わされている課題も、最終的には、會計理論の基礎としての公準論を、會計の基本的諸概念を明らかにすることによって展開し、その上に立って、全体としての會計行為がいかに理解せられるかを示すところにある、とわれわれは考えている。

こういった見方が現在までのフランス純粹會計論にそのまゝ、妥当するかどうかについては若干の疑問も起こらないではないが、純粹會計論本来の立場を前提にすれば叙上のようなことが言えるのではないかと思われるし、また、フランス純粹會計論も、それを展開する諸学者の意識にそのような見方が明確に存在するか否かは別として、結局上のような方向にある、と見てさしつかえないのではないか、とわれわれは考えている。

かくしてわれわれは、発生年代的に純粋経済学に続くものであるということを超えて、ともにフランス人によって構想された純粋経済学と純粋会計論とは、基本的態度においてかなりの類似性を認めうるものと考えているのである。⁽⁹⁾

- (1) 以下の議論は、おもに、中山伊知郎著『純粋経済学』(岩波全書・昭和三一年版)にもとづいている。
- (2) 中山伊知郎著、前掲書、四ページ。なおかなづかいや漢字については現在の用語法に従って改め、読点についても一部変えたところがある。以下の引用文に関しても同様である。また、この引用文からもわかるように、中山教授は、われわれが「相互依存関係」として把握しているものを「相互依_レ頼_レ関係」と表現している。
- (3) 中山伊知郎著、前掲書、四ページ。
- (4) 同右、四ページ。
- (5) 同右、四～五ページ。
- (6) 同右、五ページの(註一)。なお、われわれは、ワルラス自身の所論に関しては、原著のほか Varlas: *Elements of Pure Economics*, translated by William Jaffe (George Allen and Unwin, 1954)、杉本栄一著『近代経済学の解明』(昭和四二年・理論社刊)等を参考にした。
- (7) 純粋会計論においては、最初からダブル・エントリーに限定されたものとしての複式記入ではなしに、文字通りの複式すなわちマルティブル・エントリーこそが、複式記入の根本的意味を反映するものではないか、という点まで問題になっていることは注意を要する。その詳細については、拙稿「複式記入論小考」(『三田商学研究』第一一巻第一号)を参照されたい。
- (8) コンヴァンションからの解放とは言っても、それは、コンヴァンションの否定を意味するものではなく、それは「計

フランス純粋会計論の方法論的基礎

フランス純粹會計論の方法論的基礎

算秩序たる會計の、あるはずの姿」を求めている理論構成を意味するものである。なおフランス會計学の用語法では、《Convention》は、「公準」というよりは「慣行」に近いものであるが、米国やわが国での公準論につながるニュアンスを多分に持っていることは否定できない。

- (9) さらに、純粹會計論の出発点となったド・ファージュの理論展開は、その純粹會計論と応用會計論という対置のさせ方において、ワルラス経済学の体系すなわち純粹経済学・応用経済学・社会経済学という構成の仕方から示唆を受けているとも考えられる。

三 底流をなすカルテジアニスム

前節で述べた通り、フランス純粹會計論は、その基本的な立場あるいは根本的な問題意識の持ち方において、純粹経済学にかなり類似していると見られるのであるが、さらに進んで、それを支えるものとして、カルテジアニスム（デカルトの方法態度⁽¹⁾）が根本にあるのではないか、とわれわれは考えているのである。

純粹経済学と純粹會計論との類似性を問題にすること自体、すでに推論の域に踏み入っているのであるが、われわれはさらに、カルアジアニスムこそが純粹會計論の底流をなすものであると看取しているのであり、本節ではその辺の検討を試みたいと考えている。つき進んだ第二の推論の敢行である。⁽²⁾

さて、デカルトの科学方法論（すなわち方法態度）は、『知能指導の規則』（René Descartes : *Regulae ad Directionem Ingenii*, 1628）において一般的に説明されているが、周知の通り、それは『方法序説』（*Discours de la Méthode*, 1637）⁽³⁾の第二部において簡潔に述べられており、われわれはおもに後者に従って議論を進めることにし

た。

ところで、デカルトの方法態度は、良く引用されるように、結局次のような「四つの規則」(quatre préceptes)と言われるものに要約することができる。

すなわち、第一に、明証的に真と認めた上でなければいかなることをも真として受け入れないこと、換言すれば、既得の一切の教説から自由になり、それを疑ういかなる理由も持ち得ないほど明瞭かつ判明に精神に現われるもの以外のなにものをも真として許容しないこと。

第二に、それぞれの困難な問題を、単純で明証的な原理に達するために必要な小部分に分割すること、

第三に、思考を秩序正しく導き、最も単純で最も認識しやすい対象から段階的に複雑なものの認識に達すること、

最後に、なにものをも排除しなかったことを確信しうるだけの完全な枚挙と全体的な再検討とをすること、の四つである。⁽⁶⁾

ところでデカルトにあつては、学問は普遍的なものであつて、一をもつてすべてを貫く形になっていると理解され、これを知らずに特殊な知識や専門の研究に狭く閉じこめるのは、学問を技術と同視する誤りであると考えられているのである。しかも、デカルトの状況は、新たな学問をこれから始めようとする者の状況である。したがって、デカルトの求める統一形式は、既存の知識をひとつにまとめる形式であるよりは、むしろ新たな真理を見いだす方法形式であり、そこには一般的にして究極的なものへの肉薄の気概が感じられるのである。

法律論的理論、経済論的理論等の、他の学問への依存性が強くあらわれている会計理論から脱却して、真の会

計学の方向を定めるといふド・ファージュ以下の状況は、まさにこのデカルトの状況に一致するものであり、そうであればこそ、先の四つの規則も、当然のことながら、純粹會計論を支える方法態度ともなるはずのものなのである。

さらに、デカルトは、「われわれに確信を与えているものは、確かな認識であるよりもむしろはるかに多く習慣であり先例である⁽⁸⁾」ことを指摘し、学問は確実な認識に達するものでなければならぬことを明確に述べている。先に見た通り、もろもろのコンヴァンション（慣行）からの解放を目指している純粹會計論は、この点においてもデカルトに通ずるものがある、と言えよう。

これらのデカルトの基本的な認識は、結局先の「四つの規則」に集約されることになるのであるが、その規則は、第一に、学問的態度としての「懷疑的精神」を明示し、第二に「困難を分割せよ」(*diviser chaque des difficultés*)と命じて、「分析的方法」⁽⁹⁾の適用による基本的要素の吟味を奨め、そのあと第三に、「演繹的な推論」を行なうことによって、第四に、「総合」に進むことを学問の方法態度として規定しているのである。

現在のわれわれの目から見ると、これは、学問をする者の態度としてむしろ当然のことを述べているにすぎないとも言えるが、その意見するところはきわめて深長であって、厳密に分析的方法を適用し、それをもとに演繹的推論を行なっている會計理論がほとんど見られないということを考えれば、真の意味においてデカルトの方法を適用した會計理論は、ひとつの独自の姿として当然存在するはずのものである。そして、根本概念にまで疑いの目を向け、従来疑問視すべきものではないと考えられていた基本的要素を、分析的方法の適用によって解明し、その上に立って會計理論の全体的構築を図ろうとする純粹會計論は、まさにこのいわゆるカルテジアニス

ムの立場に立つ理論であると考えることができよう。

学としての会計理論が未だ確立されていなかったとも見られる当時にあつては、ド・ファージュ以下の議論は、学問的態度を明示するこのデカルトの方法態度に従った理論展開として、むしろ現われるべくして現われたと言ふことができるのである。

もっとも、現在までの理論展開を見るかぎりでは、フランス純粹会計論は、上の第一、第二の要請にこそ従つてはいるものの、「真に演繹的な方法を用いた総合」というところには到達してはおらず、その意味では、デカルトの「分析的方法」の適用の域にとどまっていると見るのがむしろ適當であるかもしれない。しかしながら、よしその段階までに限定してみたところで、デカルトの奨める方法態度と軌を一にするものであるというこゝとだけは言えるのではあるまいか。そしてまた、純粹会計論としては、本来、カルテジアニスムに立つはずのものであるとわれわれは考えている。

社会科学全般にわたつて、フランスではカルテジアニスムの影響が強くあらわれていると言われているが、それは純粹会計論にはことに妥当する、というのがわれわれの結論である。

(1) 「カルテジアニスム」(cartésianisme)は通常「デカルト主義」「デカルト派」または「デカルト説」の意味に使われており、ここでは「デカルト説」に近い意味で、特に「デカルトの方法態度」を指すものとして使っている。

(2) フランスの社会科学全般の底流としてカルテジアニスムが存することは、すでに指摘されているところであつて、われわれの見解は、そのことを前提にして、純粹会計論にもカルテジアニスムの影響が見られることを指摘したものである。したがつて、本節での議論は、それほど無謀な意図から結果したものでないことをあらかじめ明らかにしておく。

フランス純粹会計論の方法論的基礎

フランス純粹會計論の方法論的基礎

きたい。

- (3) 『方法序説』は、一九六六年発行のガルニエ＝フラマリオン版 (René Descartes ; *Discours de la Méthode*, Garnier-Flammarion, 1966) によった。

- (4) 「明証的に」(évidemment) とは「対象がわれわれの精神に現われるや、推理を経ないで、われわれが直観的に真理であると認識するほど明らかに」(昭和四〇年・河出書房刊世界の大思想 7 『デカルト』一二四ページの注 9) という意味である。

- 5 「四つの規則」に関しては、前掲ガルニエ＝フラマリオン版のほかに、特に小場瀬卓三訳「方法序説」(河出書房刊前掲書所収) 八七ページ、野田又夫訳「方法序説」(昭和四二年・中央公論社刊世界の名著 22 『デカルト』所収) 一七七ページ、および F・ストロウスキー著『フランスの知恵』(F. Strowski; *La Sagesse Française*) (森有正・土居寛之共訳、岩波現代叢書昭和四一年版) 一一六～七ページを参照した。

- (6) 野田又夫著『デカルト』(岩波新書・昭和四二年版) 六二～三ページ。

- (7) 同右、六三ページ。

- (8) 野田又夫訳、前掲書、一七五ページ。

- (9) 周知の通り、デカルト自身は徹底した懐疑的態度をとり、たったひとつの疑うべからざる基本的な命題『Cogito, ergo sum』からすべての他の確実な知識を導出しようと試みているが、そのような方法は破綻をきたしやすいものである。なぜなら「そのようなたった一つの命題は、それがいかに唯一の疑うべからざる明証性を持っていようと、それだけからすべての知識を導き出すにはあまりにも貧困であるといわねばならない」(碧海純一ほか編『科学時代の哲学』1、昭和四〇年、培風館刊、一七ページ) からである。しかし、ワルラスの純粹経済学は、「稀少性」(すなわち限界効用) というただひとつの概念にもとづいて理論ができあがっているという例もあるので、純粹會計論の展

開に際しては、その点に関し慎重な態度をもって臨む必要があろう。現在までのところでは、フランス純粹會計論は、複数の基礎概念を問題にしている。

- (10) 「分析的方法」とは、「もともと『数学の問題を解くにあたって、それを方程式に還元して行なう方法』であるが、この場合の分析とは、『それが掲げられて『われわれの諸概念の源へとさかのぼり、あらゆる方面からそれを比較するために、いろいろな組合せや解体をすること』である」(桑原武夫編『フランス百科全書の研究』昭和四二年、岩波書店刊、九四ページ。なお引用文中の二重カギは、百科全書の「分析」の項の表現である。)という百科全書派の見解に近い意味である。

四 結び

以上見て来たように、フランス純粹會計論は、現在のところ分析的方法の適用の段階にとどまっている、と言わざるをえないとはいえ、デカルトの方法態度の影響はおおいがたく、かつまた直接的には、レオン・ワルラスの純粹経済学から示唆を受けたと見られるしふが多分に存するのである。しかしながら、さらに根本を尋ねるならば、カルアジアニスムはもともとフランス的理性そのものとも考えられ、フランスにおける純粹會計論の展開には、方法論の問題を越えて、フランス的理性の発現をも認めうるのである。言わばフランスの知的風土に醸成されたフランス的理性が、会計学分野において顕現した姿をわれわれは純粹會計論に見る、と言うことができる。

すなわち「フランス的理性とは判別 (distinguer) の能力であり、一刀両断の利剣である。真実らしき (vraisemblance) の混雑知に対し、真と偽とを判別する能力 (la puissance de distinguer le vrai d'avec le faux) を理性

フランス純粹會計論の方法論的基礎

と呼ぶデカルトの理性こそフランスの理性である。」⁽¹⁾そして「AがBから判別されるためにはまずAがAとして把握されることが必要である。AはAとして捉えることこそ至難の業である。それはAをA以外のものによってではなく、Aの独自性において感得することである。そしてそれこそフランス的サンスの能力に他ならない」⁽²⁾のであって、ド・ファージュ以下の會計理論の「純粹」性は、會計の独自性において會計を判別することなのであるから、その意味においてフランス純粹會計論は、まさにフランスの理性が発現した姿と見られるのである。

しかしそこまで来ると、科学的思考の領域から哲学的思弁の領域へと移りゆくことになるから、その点に関してはこれ以上触れぬとして、ここでわれわれは「フランス」という限定詞を取り去った「純粹會計論」本来のあり方に若干の考察を加えてみたいと思う。

先にも触れたように、われわれの見たところでは、「純粹會計論」は、デカルトの「四つの規則」に方法態度の基礎を置く以外進むべき方向は無いと考えざるをえないが、フランス純粹會計論は、少なくとも現在までのところ、デカルトの「四つの規則」のうちのはじめの二者、すなわち端的に言って「分析的方法」の適用の段階にとどまっており、基本的要素の検討を通してのみ會計固有の論理を打ち出そうとしているにすぎない。裏を返せば、純粹會計論本来の姿としては、当然のことながら、演繹的推論の導入によって「総合」の段階に進むはずのものである、とわれわれは考えているのである。

しかしながら、「純粹會計論」に課せられる最初のテーマが、フランス純粹會計論が現に目指しているところ

の基本的要素の解明、すなわち明証的、真と考へられる、会計の基盤についての考究にあることは否定しえないところである。ではその際にいかなることを念頭に置かなければならないか。

例を複式記入の問題にとれば、フランス純粹会計論の一部の議論に見られるように、ダブル・エントリーをも疑問視して、複式記入に対する根本的要請までも会计学の対象とし、積極的に三重式記入、四重式記入等の可能性を追究すべきであるのか、あるいはまた、複式記入（いわゆるダブル・エントリー）を会計に対する要請そのものあるいは一種の限界概念として受け取ることによって、せいぜいその定義を下すだけにとどめるべきであるのか、といったことが問題になるのではなからうか。すなわち、端的に言えば、学問的態度として、分析的方法をどこまで押し進めるべきであるかが、重要な問題となるのである。

そしてまた、分析的方法の適用によって、かりに基本的要素が明確になったとしても、それを「公準」⁽⁴⁾として設定する際の基本的な視角あるいはその設定の仕方という点も、充分に考えてみなければならぬ問題である。すなわち、いかなる意味での「公準」であるかを明確にすることが肝要なのである。

数学において「公理」の意味が、ユークリッドの公理——すなわちなに人といえども疑うことのできない自明の事実としての公理——から、自然数に対するペアノの公理によって代表されるような、新しい意味を持った公理——すなわち人間の構想力とか想像力とかによって、あるひとつの構造を明らかにするための、言わば建築の際の設計図に相当するものとして設定される公理——へと変質しているように、⁽⁶⁾ 会計的公理とも言うべき公準は、会計という構造を解明するために、必要にして十分なる基礎を提供するものとして、われわれの構想力を存分に働かせた所産でなければならぬ、とわれわれは考へている。⁽⁶⁾ 従来「会計公準論」の根本的な立場も、結

フランス純粹會計論の方法論的基礎

局はそういう点にあるのであろうが、われわれは、分析的方法の適用によって、改めてその点を考えてみる必要があるのではなからうか。

以上、われわれは、問題提起の段階にとどまってはいるものの、分析的方法の適用をめぐる若干の問頭に触れて、「純粹會計論」の基本問題を明らかにし、あわせてわれわれの基本的な態度を表明してみた。

率直に言って、われわれ自身、純粹會計論についてはなお模索の状態にあるが、本稿によって、少なくともフランス純粹會計論がどのような方法論的基礎の上に立つものであるかについて、われわれの解釈を明らかにしてみた。

- (1) 澤瀾久敬著『フランス哲学研究』（昭和三五年・頸草書房刊）二九四ページ。
- (2) 「サンス」(sens)とは、感覺機能、知覚、判断力、感性、意見、意味、方向等々多様な意味を有するが、ここでは、デカルトが『方法序説』の冒頭において「ボン・サンスはこの世で最も公平に配分されているものである」(René Descartes; *Discours de la Méthode*, Garnier-Flammarion, p. 33.)と言っている場合の「サンス」に最も近い意味合いにおいて用いられている。
- (3) 澤瀾久敬著、前掲書、二九八ページ。
- (4) 分析的方法の適用によって明らかにされた基本的要素は、結局のところ、数学で言うところの「公理」および「定義」と同質的なものに集約されることになるであろう（この点はさらに検討を要するところである）が、ただ数学の場合とは異なつて、会計学においては、会計という社会現象を貫いている計算秩序を対象にして理論構成がなされるところから、会計の基本的要素が全く抽象的な思考のみから生まれるのではなく、したがって、その点を考えれば、「公準」とそれに伴う「定義」としてそれらを提示することの妥当性もまた、充分に考えられるところである。

- (5) この点に関しては、遠山啓著『現代数学対話』（岩波新書・昭和四二年版）四五ページ以下等を参照されたい。

このような意味での「公準」の設定の仕方は、先に触れたデカルトの「明証的に真」という考え方と矛盾するかのよう受け取られそうであるが、実際にはそうではない。すなわち、純粋会計論がまず問題にするのは、分析的方法の適用による基本的要素の解明であるが、その際には「明証的に真」と考えられるものだけが受け容れられることになろう。しかるに、それらの基本的要素をもとにした「公準」は全体として、会計構造を明らかにするために最も適当なものとしてかつ最も適当な形で設定されるものであり、その際には豊かな構想力が働かねばならないのである。要するに「明証的に真」と考えられるものだけが受け容れられる場と、構想力が働く場とは、次元を異にするものであると言えよう。

われわれ自身具体的に「公準」の設定を試みたわけではないし、フランス純粋会計論も現在までのところそこまでは考えていないから、上のような主張は今のところ観念的なものにすぎないが、われわれは、将来そのような方向に沿って純粋会計論を展開してみたいと考えている。